

Risposta n. 112

OGGETTO: *Articolo 10, comma 1, nn. 6) e 9) del Dpr n. 633 del 1972 – Trattamento, ai fini Iva, dell'esercizio del gioco e della raccolta delle giocate tramite gli apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettere a) e b) del TULPS.*

QUESITO

La società **Alfa**, *leader* nella raccolta delle scommesse ippiche e sportive tramite una propria rete di punti vendita presenti sul territorio nazionale, afferma di essere uno dei principali operatori, al livello nazionale, nel settore dei giochi e delle scommesse, e, in particolare, il secondo operatore di mercato nel settore del gioco lecito mediante gli apparecchi da intrattenimento.

In relazione a tale ultimo settore, la società istante riferisce di svolgere la propria attività in base ad una concessione avente ad oggetto:

- a) la realizzazione della rete per la gestione telematica del gioco lecito mediante gli apparecchi di gioco AWP e i sistemi di gioco VLT;
- b) la conduzione della rete di cui alla lettera a);
- c) tutte le attività e le funzioni connesse alla gestione telematica del gioco lecito attraverso gli apparecchi di gioco AWP e i sistemi di gioco VLT previsti dall'articolo 110, comma 6, del Testo Unico delle Leggi di Pubblica Sicurezza (TULPS), di cui al regio decreto 18 giugno 1931, n. 773 e successive modificazioni ed integrazioni.

In particolare, **Alfa** fa presente che gli apparecchi di cui alla lettera *b*) del citato articolo 110, comma 6, del TULPS (ossia le VLT, *Video Lottery Terminal*), prima di poter essere impiegati nell'attività di offerta del gioco lecito e di raccolta delle somme giocate, devono obbligatoriamente superare il collaudo positivo del sistema di gioco e dei relativi giochi.

In proposito, la società istante evidenzia che la disciplina normativa e regolamentare dell'attività di verifica è stata recentemente modificata mediante l'introduzione della figura di **Beta**. In sostanza, è stato ampliato il novero dei soggetti abilitati all'espletamento delle verifiche di conformità che, in precedenza, erano effettuate esclusivamente dall'Amministrazione delle Dogane e dei Monopoli (ADM) per il tramite del suo partner tecnologico (la società **Gamma**).

Alfa riferisce, inoltre, di aver stipulato alcuni contratti con **Beta** che abbiano sottoscritto, a seguito della procedura di affidamento indetta dall'ADM, la convenzione per l'attività di verifica di conformità ed ispezione nel settore dei sistemi di gioco di cui all'articolo 110, comma 6, lettera *b*), del TULPS e dei giochi relativi.

Quanto sopra premesso, la società istante chiede di sapere se alle prestazioni di servizi aventi ad oggetto le verifiche obbligatorie di conformità dei sistemi di gioco VLT e dei relativi giochi, rese da **Beta** ad **Alfa**, possa applicarsi l'esenzione da IVA di cui all'articolo 10, primo comma, nn. 6) e 9), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Alfa ritiene che gli oneri ad essa addebitati da **Beta** per le verifiche obbligatorie di conformità dei sistemi di gioco VLT di cui alla lettera *b*) del comma 6 del citato articolo 110 del TULPS e dei relativi giochi debbano considerarsi esenti da IVA, ai sensi dell'articolo 10, primo comma, nn. 6) e 9), del Dpr n. 633 del 1972.

Tale verifica di conformità – ad avviso della società istante – è “obbligatoria e propedeutica” all’attività di raccolta. In assenza della verifica di conformità, quindi, la raccolta non può essere effettuata, atteso che l’articolo 12 del decreto del Vicedirettore dell’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli del 4 aprile 2017 prevede espressamente che *“la raccolta di gioco tramite un sistema di gioco nonché attraverso i relativi giochi avviene esclusivamente a seguito della comunicazione, da parte di ADM, dell’esito positivo della verifica ovvero delle risultanze della medesima e deve rispettare quanto specificato nella comunicazione”*.

Al riguardo, l’interpellante evidenzia che l’attività di **Beta** “non è solo indispensabile perché possa essere avviata l’attività di offerta del gioco e di raccolta delle giocate, ma deve anche garantire la continua conformità dei sistemi di gioco e dei giochi alle specifiche e ai livelli di servizio prescritti da ADM. Sicché si tratta di una prestazione strettamente funzionale e connessa all’offerta di gioco, in quanto diretta ad assicurare che la stessa sia svolta in conformità alle specifiche e ai livelli di servizio che sono imposti ai concessionari”.

In altri termini, secondo la società istante, l’attività di cui trattasi afferisce direttamente all’offerta di gioco e alla raccolta delle giocate, in quanto “necessaria ed indispensabile” per poter espletare dette attività secondo gli *standard* qualitativi richiesti da ADM ai concessionari.

PARERE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

L’articolo 135, n. 1, lett. i), della Direttiva 2006/112/CE prevede l’esenzione da IVA per le *“le scommesse, le lotterie e altri giochi d’azzardo con poste di denaro, salvo condizioni e limiti stabiliti da ciascuno Stato membro”*.

Al riguardo, la Corte di Giustizia dell’Unione Europea, con la sentenza del 10 giugno 2010, causa C-58/09, ha chiarito che: *“I termini con i quali sono state designate le esenzioni di cui all’articolo 135, n. 1, della direttiva 2006/112, devono essere interpretati restrittivamente, dato che costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l’IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi*

effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo (...). Inoltre, l'interpretazione dei termini di tale disposizione deve essere conforme agli obiettivi perseguiti dalle dette esenzioni e rispettare le prescrizioni derivanti dal principio di neutralità fiscale relativo al sistema comune di IVA (...). Per quanto riguarda, nello specifico, le scommesse, le lotterie e gli altri giochi d'azzardo, occorre rilevare che l'esenzione di cui essi godono è motivata da considerazioni di ordine pratico, in quanto le operazioni di gioco d'azzardo mal si prestano all'applicazione dell'IVA, e non, come nel caso relativo a determinate prestazioni di servizi d'interesse generale in ambito sociale, dalla volontà di garantire a tali attività un trattamento più favorevole in materia di IVA (...)".

La disciplina nazionale in materia di esenzione IVA per le scommesse, le lotterie e gli altri giochi d'azzardo è recata dall'articolo 10, primo comma, nn. 6), 7) e 9) del Dpr n. 633 del 1972. In particolare, all'esercizio del gioco e alla raccolta delle giocate, tramite gli apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettere a) [cc.dd. AWP] e b) [cc.dd. VLT], del TULPS, si applica il regime di esenzione IVA, previsto dall'articolo 10, primo comma, n. 6), del Dpr n. 633 del 1972 e dall'articolo 1, comma 497, della legge n. 311 del 2004, secondo cui tale regime si applica alla raccolta delle giocate con gli apparecchi da intrattenimento *“anche relativamente ai rapporti tra i concessionari della rete per la gestione telematica ed i terzi incaricati della raccolta stessa”*.

Con la circolare n. 21/E del 13 maggio 2005, relativamente alla raccolta delle giocate tramite gli apparecchi AWP, è stato precisato che *“l'ambito applicativo dell'esenzione riguarda “i rapporti fra concessionario e terzi incaricati della raccolta delle giocate, cioè i rapporti che il concessionario instaura sia con l'esercente, sia con il c.d. gestore, ovvero con qualsiasi altro soggetto autorizzato dal concessionario alla raccolta delle giocate”*.

I chiarimenti forniti con la predetta circolare n. 21/E del 2005, relativamente ai rapporti tra concessionario e terzi incaricati della raccolta delle giocate con gli apparecchi AWP, devono intendersi validi, in linea di massima, anche per l'esercizio del gioco tramite gli apparecchi VLT e per i rapporti

instaurati dal concessionario con i terzi incaricati, nella misura in cui svolgano, nell'ambito del gioco con tali apparecchi VLT, attività qualificabili come raccolta delle giocate.

In merito alla qualificazione delle operazioni che l'Organismo di certificazione e di ispezione effettua nei confronti dell'interpellante, si richiamano le osservazioni fornite alla scrivente dall'ADM – amministrazione specificamente competente in materia di giochi – con riferimento ad una fattispecie che presenta parziali elementi di analogia con quella oggetto del presente interello.

Con la nota prot. n. 2013/5921/Giochi/Adi del 12 aprile 2013, l'ADM ha affermato che, il D.D. 9 settembre 2011, nel dettare le disposizioni applicative relative alla tenuta dell'elenco dei soggetti che svolgono le attività in materia di apparecchi da intrattenimento, di cui all'articolo 110, comma 6, lettere *a)* e *b)*, del TULPS, *“non riguarda i soli soggetti incaricati della raccolta delle giocate, bensì (...) ogni altro soggetto che «svolge, sulla base di rapporti contrattuali continuativi con i soggetti di cui sopra, attività relative al funzionamento e al mantenimento in efficienza degli apparecchi, alla raccolta e messa a disposizione del concessionario delle somme residue e comunque qualsiasi altra attività funzionale alla raccolta del gioco”*.

Pertanto, secondo l'ADM, dal citato D.D. 9 settembre 2011 “possono evincersi solo indirettamente indicazioni per individuare i destinatari della esenzione IVA, prevista dall'articolo 1, comma 497, della legge 30 dicembre 2004, n. 311” ed è, quindi, al contenuto dei rapporti contrattuali instaurati con il concessionario, “che bisogna fare riferimento per individuare, caso per caso, se l'attività prevista sia o meno da considerarsi esente”.

Sempre l'ADM, con la citata nota n. 5921 del 2013, in merito all'inquadramento delle prestazioni rese da terzi, quali i produttori di sistemi di gioco per gli apparecchi VLT nei confronti dei concessionari, facendo riferimento al concetto di “raccolta delle giocate in senso stretto”, ha affermato che, normalmente, le prestazioni rese dal fornitore della piattaforma tecnologica

di gioco e dei servizi necessari al loro funzionamento sono necessarie e indispensabili per effettuare la raccolta delle giocate tramite gli apparecchi VLT.

Ciò posto, con riferimento al caso oggetto di interpello, preme evidenziare che il Decreto Direttoriale dell' Agenzia delle Dogane e dei Monopoli 4 aprile 2017, recante *“Disciplina requisiti tecnici e di funzionamento sistemi gioco VLT, art. 110, comma 6, lettera b), TULPS”*, stabilisce, all' articolo 12, comma 1, che *“colui che, avendone titolo, intende installare sul territorio nazionale, per la raccolta di gioco, un sistema di gioco nonché tutti i relativi giochi, deve richiederne la verifica tecnica di conformità ad un “Beta” (...)”*.

Lo stesso articolo 12 del medesimo Decreto Direttoriale prevede, al comma 5, che *“la raccolta di gioco tramite un sistema di gioco nonché attraverso i relativi giochi avviene esclusivamente a seguito della comunicazione, da parte di ADM, dell' esito positivo della verifica ovvero delle risultanze della medesima e deve rispettare quanto specificato nella comunicazione”*.

Da quanto sopra si evince che le verifiche di conformità dei sistemi di gioco VLT e dei relativi giochi, effettuate da **Beta**, costituiscono servizi necessari e indispensabili, senza i quali la società istante non potrebbe provvedere ad effettuare l' attività di raccolta delle giocate.

Tali servizi, peraltro, per espressa previsione normativa, sono obbligatoriamente commissionati dall' interpellante a **Beta**, affinché i sistemi di gioco siano abilitati all' esercizio del gioco e alla raccolta delle giocate, essendo diretti a garantire che detta attività si conformi alle specifiche e ai livelli di servizio imposti al concessionario.

Pertanto, a parere della scrivente, le prestazioni aventi ad oggetto le verifiche obbligatorie di conformità dei sistemi di gioco VLT e dei relativi giochi, rese da **Beta** alla società **Alfa**, rientrano nell' ambito della disposizione di esenzione da IVA di cui all' articolo 10, primo comma, n. 6) del Dpr n. 633 del 1972 e successive modificazioni ed integrazioni.

Resta fermo, naturalmente, che il riscontro della necessità ed indispensabilità dei servizi di cui trattasi deve essere condotto, con riferimento a ciascun tipo di operazione, in modo concreto e non astratto, non potendo limitarsi ad una valutazione complessiva del rapporto contrattuale intercorrente tra fornitore e concessionario.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente